

# ДИСЦИПЛИНА «ФИНАНСОВЫЙ И УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ»

## Тема 3. Балансовое обобщение и его роль в бухгалтерском учете



## П Л А Н

- 1) Балансовый метод отражения информации. Структура и строение баланса
- 2) Синтетические и аналитические счета. Взаимосвязь счетов и бухгалтерского баланса. Оборотная ведомость
- 3) Влияние хозяйственных операций на изменение частей актива и пассива баланса
- 4) Счета бухгалтерского учета. Сущность двойной записи на счетах бухгалтерского учета.
- 5) Исправление ошибок в бухгалтерском учете
- 6) Классификация счетов бухгалтерского учета. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций

## 1. БАЛАНСОВЫЙ МЕТОД ОТРАЖЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ

- ❑ Имущество или активы организации и ее обязательства непрерывно участвуют в сфере производства.
- ❑ Чтобы определить величину всего имущества или активов и обязательств, дать им экономическую оценку за определенный отчетный период, а также оперативно руководить организацией, управлять финансово-хозяйственной деятельностью, необходимо располагать обобщенными данными о ее имуществе (активах) и обязательствах.
- ❑ Такое обобщение достигается в процессе составления бухгалтерского баланса.

□ **Отличительные черты балансового обобщения информации:**

- 1) двойственный характер описания реальных объектов;
- 2) уравниность показателей;
- 3) синтетический, т.е. обобщенный характер получаемой информации.

**1. Двойственный характер** отражения состоит в том, что реальные объекты, обязательно показываются дважды, рассматриваются с 2-х точек зрения и зависят от вида баланса (бухгалтерский баланс, материальный баланс, платежный баланс и др.).

Например, материальный баланс характеризует потребление и производство конкретных видов материалов и готовой продукции. Платежный баланс показывает соотношение поступивших и произведенных платежей за определенный период.

2. Для балансового метода характерна **уравненность** показателей.

Например, объемы продукции, производимой предприятиями – поставщиками, должны быть равны объемам продукции, направляемой предприятиям – покупателям, т.е. производство продукции должно быть сбалансировано с ее потреблением.

3. Балансовое обобщение предполагает **синтетический или обобщенный характер информации**, которая позволяет свести частные показатели в едином измерителе *в целостную систему обобщенных данных*.

**Балансовое обобщение информации впервые** было применено для составления **бухгалтерского баланса**.

Основой построения такого баланса явилась двойственная группировка объектов бухгалтерского учета, которая получает в балансе отражение в обобщенном виде и в едином денежном измерителе.

## СТРУКТУРА И СТРОЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА

- Бухгалтерский баланс – важнейший источник информации о финансовом положении организации за отчетный период.
- По своему строению баланс имеет вид двусторонней таблицы, в **левой части** которой отражается предметный состав, размещение и использование имущества организации. Эта часть называется **активом баланса**.
- **Актив** признается в бухгалтерском балансе тогда, когда в будущем вероятно получение организацией **экономических выгод от этого актива** и когда стоимость измерена в **достаточной степени надежности**.
- **Правая часть** называется **пассивом баланса**, и показывает величину средств, вложенных в хозяйственную деятельность организации, форму его участия в создании имущества. Эта величина рассматривается как **обязательства** за полученные ценности и ресурсы.

- **Обязательства** признаются в балансе тогда, когда в результате исполнения соответствующего требования существует вероятность оттока хозяйственных средств, способного принести организации **экономические выгоды** и когда величина этих выгод может быть измерена с **достаточной степенью надежности**.
- **Обязательства** группируются по субъектам на **обязательства, возникающие перед:**
  - **собственниками** за счет первоначального вноса в уставный капитал и за счет последующего отчисления от прибыли в собственный капитал;
  - **сторонними юридическими и физическими лицами** в результате получения заемных средств (привлеченный капитал) — кредитов, займов и кредиторской задолженности.

- Каждый отдельный вид имущества в активе и источники его формирования в пассиве называется **статьей (строкой) баланса**.
- **Балансовая статья** характеризует отдельные виды экономических ресурсов или активов и источников их образования (собственного капитала, привлеченного капитала или финансовых обязательств).

**Эконом. ресурсы = собственный + финансовые**  
**(активы) капитал обязательства**  
**(привлеченный капитал)**

**Активы = Капитал + Обязательства** – это балансовое уравнение, вытекающее из принципа двойственности.

Две стороны этого уравнения всегда равны между собой.

**Актив = Пассив**



- ▣ *Экономические ресурсы* рассматриваются как *активы*, отражающие общую стоимость имущества в наличии и в обороте (*внеоборотные и оборотные активы*).
- ▣ Под *экономическими ресурсами* понимают такие, которые способны *приносить организации прибыль в будущем*.
- ▣ *Прибыль* они могут принести в следующих случаях:
  - когда являются денежными средствами или могут быть обращены в деньги (финансовые вложения);
  - если представлены имуществом, которое может быть продано;
  - ожидается, что их можно использовать в хозяйственной деятельности в будущем.

- ▣ **Финансовые обязательства (привлеченный капитал)** показывают размер финансирования активов юридическими и физическими лицами, т.е. величину *кредиторской задолженности*.
- ▣ **Собственный капитал** – это стоимость вложений, сделанных в организацию ее владельцами (собственниками, учредителями).

Собственный капитал = Активы – Финансовые обязательства

Активы = Капитал + Обязательства

**Актив = Пассив**

- Строение бухгалтерского баланса определено нормативными документами: ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» и приказ Минфина России № 66н от 2 июля 2010 г. «О формах бухгалтерской отчетности организаций».
- В **активе** два раздела: внеоборотные и оборотные активы, в **пассиве** три раздела: капитал и резервы, долгосрочные обязательства и краткосрочные обязательства.
- В настоящее время составляется баланс – нетто, в котором нет регулирующих статей (02, 05, 14, 42, 59, 63).
- Строки баланса заполняются на основе данных Главной книги, которая представляет собой перечень бухгалтерских счетов, открываемых организацией в течение отчетного периода.

## 2. СИНТЕТИЧЕСКИЕ И АНАЛИТИЧЕСКИЕ СЧЕТА. СВЯЗ СЧЕТОВ С БАЛАНСОМ. ОБОРОТНЫЕ ВЕДОМОСТИ.

- В бухгалтерском учете для получения различной информации используются три вида счетов.
- По степени их детализации они подразделяются на **синтетические, аналитические и субсчета**.
- **Синтетические счета** содержат обобщенные показатели об имуществе, обязательствах и операциях организации по экономически однородным группам, выраженные в денежном измерителе.
- Например, 01 «Основные средства», 10 «Материалы», 50 «Касса» 51 «Расчетные счета», 43 «Готовая продукция», 80 «Уставный капитал» и др.
- *Счета, на которых имущество, обязательства и другие операции отражаются в обобщенном виде называются **синтетическими**, а учет на них – **синтетическим** (греч., означает сводный, обобщенный).*

- **Аналитические счета** детализируют содержание синтетических счетов, отражая данные по отдельным видам имущества, обязательств и операций, выраженных в натуральных, денежных и трудовых измерителях.
- Например, по счету 41 «Товары» надо знать не только общее количество товаров, но и конкретно наличие и местонахождение каждого вида товара или группы товаров, а по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – не только общую задолженность, но и конкретную задолженность по каждому поставщику отдельно.
- *Счета, на которых отражаются детальные данные по каждому отдельному виду имущества и источников его формирования называются **аналитическими**, а учет на них **аналитическим** (греч., означает разбор, разложение).*

□ Например, купили гвозди и шурупы на 50 000 руб.:

гвозди на 20 000 руб., шурупы на 30 000 руб. – это аналитический учет.

Для синтетического учета: Д 10 К 60 – 50 000 руб. – приобретены материалы от поставщиков на сумму 50 000 руб.

□ **Между синтетическими и аналитическими счетами существует неразрывная взаимосвязь, которая выражается в следующих равенствах:**

- начальное сальдо по всем аналитическим счетам, открываемым по данному синтетическому счету, равняется начальному сальдо синтетического счета:  **$C1a = C1c$** ;
- обороты по всем аналитическим счетам, открываемым по данному синтетическому счету, должны быть равны оборотам синтетического счета:  **$Oa = Oc$** ;
- конечное сальдо по всем аналитическим счетам, открываемым по данному синтетическому счету, равняется конечному сальдо синтетического счета:  **$C2a = C2c$** .

- **Субсчета синтетического учета**, являясь промежуточными счетами между синтетическими и аналитическими, предназначены для дополнительной группировки аналитических счетов в пределах данного синтетического счета.
- Учет в них ведется в натуральных и в денежном измерителях.
- Несколько аналитических счетов составляют один субсчет, а несколько субсчетов – один синтетический счет (таблица 1).

**ТАБЛИЦА 1**

**ВЗАИМОСВЯЗЬ СИНТЕТИЧЕСКОГО СЧЕТА 10 «МАТЕРИАЛЫ» С ЕГО СУБСЧЕТАМИ  
И АНАЛИТИЧЕСКИМИ СЧЕТАМИ**

<b>Синтетический счет</b>	<b>Субсчета</b>	<b>Аналитические счета</b>
10 «Материалы»	10/1 «Сырье и материалы»	
	10/2 «Покупные полуфабрикаты»	
	10/3 «Топливо»	Нефть, дизельное топливо, керосин, бензин, уголь, газ и др.
	10/4 «Тара и тарные материалы»	Деревянная, картонная, металлическая и др.
	и т.д. (10/5, 10/6...)	



## СВЯЗЬ СЧЕТОВ С БАЛАНСОМ

- В бухгалтерском учете между счетами и балансом наблюдается **определенная связь**.
- На основании данных статей баланса открываются активные и пассивные счета, названия которых в основном совпадают со статьями баланса.
- Например, статье актива баланса «Нематериальные активы» соответствует счет 04 «Нематериальные активы»; статье пассива баланса «Добавочный капитал» соответствует счет 83 «Добавочный капитал» и т.п.
- Иногда несколько счетов представлены в балансе одной статьей. Например, статья баланса «Запасы» включает несколько групп счетов (10,11,15,16,20,21,41,43,45,97).
- Существуют счета, отражающиеся в балансе сразу по двум статьям. Например, счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в активе баланса включен в статью «Дебиторская задолженность», а в пассиве – в статью «Прочие обязательства».

- Суммы остатков по соответствующим статьям баланса служат начальными остатками открываемых синтетических счетов.
- Общая сумма дебетовых остатков синтетических счетов равна общей сумме кредитовых остатков, т.к. эти итоги есть не что иное, как итоги актива и пассива баланса.
- На основании конечных сальдо синтетических счетов составляют новый на первое число следующего отчетного периода (месяца, квартала и года).

- Между **счетами и балансом** имеется и **отличие**, которое состоит в том, что *на бухгалтерских счетах* отражаются текущие хозяйственные операции и другие данные за отчетные периоды *в денежных, натуральных и трудовых показателях*, а *в балансе* отражаются только итоговые данные на определенный отчетный период времени *в денежной оценке*.
- В текущем учете представлены счета, которые в балансе отсутствуют, так как они закрываются до составления баланса – счет 26 «Общехозяйственные расходы», 25 «Общепроизводственные расходы», 44 «Расходы на продажу», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и др.
- Не находят отражения в балансе и забалансовые счета.

- По отношению к балансу счета делятся на балансовые и забалансовые.
- **Балансовые счета** – это бухгалтерские счета, имеющие корреспонденцию между собой и обеспечивающие учет всей финансово – хозяйственной деятельности предприятия.
- **Забалансовые счета** – это счета, остатки по которым не входят в баланс, а показываются за его итогом, т.е. за балансом.
- Они нужны для обобщения информации о наличии и движении ценностей, не принадлежащих предприятию, но временно находящихся в его распоряжении или на его сохранности.
- **Забалансовые счета не корреспондируют с другими счетами.**

- Для забалансовых счетов характерны односторонние записи: только по дебету (увеличение) или только по кредиту (уменьшение).
- Они имеют трехзначное значение.
- **Учет ведется без использования метода двойной записи.**
- В Плане счетов их 11: например, 001 «Арендованные основные средства», 006 «Бланки строгой отчетности» и др.
- **Задачи учета забалансовых счетов:**
  - обеспечение контроля за использованием материальных ценностей, не принадлежащих данному предприятию;
  - контроль за сохранностью материальных ценностей;
  - своевременное оформление документов на поступление и выбытие этих средств;
  - обеспечение правильной организации бухгалтерского учета на этих счетах и др.

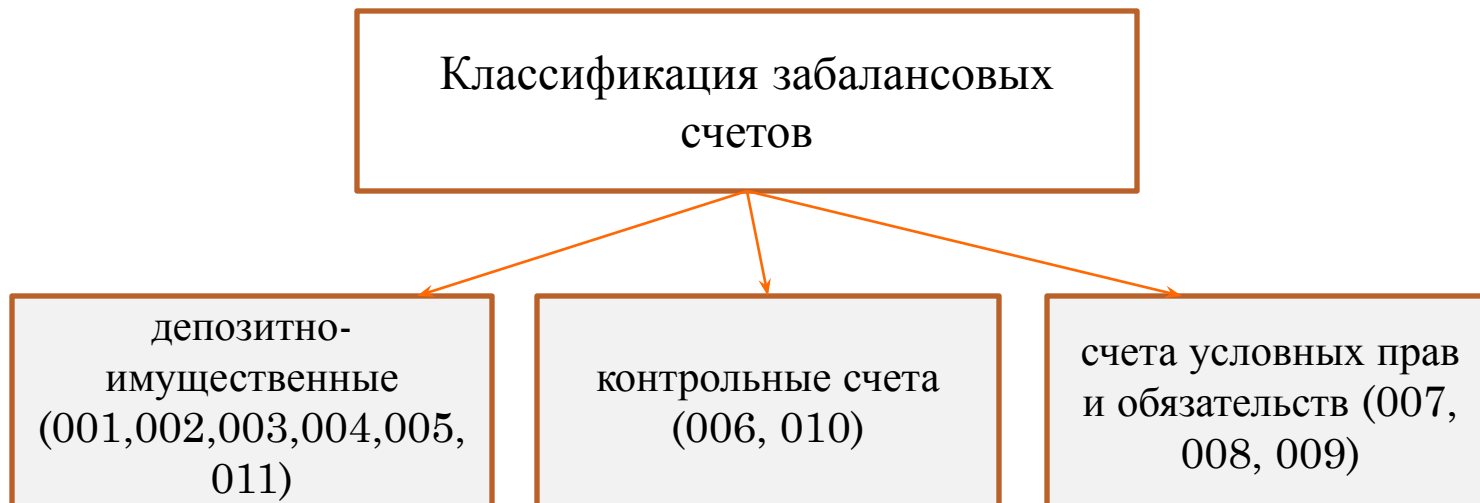


Рис. 1. Классификация забалансовых счетов

- **Хозяйственные операции** записываются на синтетических и аналитических счетах
- В конце месяца записи по счетам суммируются для получения обобщенных показателей в виде месячных оборотов и сальдо, т.е. составляются **оборотные ведомости**, которые подразделяются на два вида: *оборотные ведомости по синтетическим счетам* и *оборотные ведомости по аналитическим счетам*.
- *Оборотная ведомость по счетам синтетического учета* представляет собой итоги оборотов и сальдо по всем синтетическим счетам. Она предназначена для проверки правильности учетных записей, общего ознакомления с состоянием финансово – хозяйственной деятельности организаций и составления баланса.
- *Оборотная ведомость* – это способ обобщения учетной информации, отражаемой на счетах бухгалтерского учета (см. пример).

## Оборотная ведомость по синтетическим счетам

№	Наименование счетов	Остаток на начало месяца		Обороты за месяц		Остаток на конец месяца	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	Основные средства	53000				53000	
2	Материалы	20000		10000		30000	
3	Касса	1500		30000		31500	
4	Расчетный счет	170000			42500	127500	
5	Уставный капитал		166500				166500
6	Расчеты с поставщиками и подрядчиками		12000		10000		22000
7	Расчеты с персоналом по опл. труда		21000	12500			8500
8	Расчеты с бюджетом		45000	12500	12500		45000
	<b>ИТОГО</b>	<b>244500</b>	<b>244500</b>	<b>65000</b>	<b>65000</b>	<b>242000</b>	<b>242000</b>



□ **Правильность записей в оборотной ведомости по синтетическим счетам проверяется с помощью трех равенств:**

- 1) начальных остатков по дебету и кредиту:  $C1д = C1к$ . Это равенство обусловлено тем, что совокупность счетов, имеющих дебетовый остаток, составляет актив баланса, а совокупность счетов, имеющих кредитовый остаток, - это пассив. Итоги актива и пассива баланса равны между собой;
- 2) Оборотов по дебету и кредиту:  $Од = Ок$ . Равенство обусловлено применением метода двойной записи, так как хозяйственная операция отражается одновременно и в одинаковой сумме в дебете и в кредите счетов, следовательно, сумма дебета всех счетов должна быть равна сумме кредита всех счетов;

3) Конечный остаток по дебету и кредиту:  $C_{2д} = C_{2к}$ . Это равенство есть следствие равенства итогов актива и пассива баланса на конец периода (например, месяца). На основании этих данных составляется новый баланс на конец отчетного периода.

Кроме *оборотной ведомости по синтетическим счетам*, составляется *оборотная ведомость и по аналитическим счетам*.

- *Если аналитический учет ведется только в денежном выражении, то оборотная ведомость по аналитическим счетам соответствует форме оборотной ведомости по синтетическим счетам.*
- *Если аналитический учет ведется и в денежном и в натуральном выражении, то в форме оборотной ведомости по аналитическим счетам предусматривают колонки не только для стоимостных, но и для натуральных измерителей с указанием единицы измерения.*

□ Задание: откройте аналитические счета и отразите хозяйственные операции. Подсчитайте обороты и остатки. Составьте оборотную ведомость.

Счет 10 «Материалы». На 01.12.xx на счете «Материалы» имелись следующие остатки:

1) сталь прокатная – 100000 кг по 8 руб. за 1 кг =  
800 000руб.

2) проволока стальная – 50000кг по 2 руб. = 100 000руб.

Итого сумма остатков = 900000руб.

Составим журнал регистрации хозяйственных операций:

## Журнал регистрации хозяйственных операций

№	Название операции	сумма	дебет	кредит
1	Получены материалы от поставщиков:			
	а) сталь прокатная (20000 кг х 8 руб.)	160000		
	б) проволока стальная (30000кг х 2 руб.)	60000		
	Итого:	220000	10	60
2	Отпущено в производство:			
	а) сталь прокатная (40000кг х 8руб.)	320000		
	б) проволока стальная (60000кг х 2 руб.)	120000		
	Итого	440000	20	10

Счет 10 «Материалы» (Синтетический счет)

Дебет			Кредит		
месяц (остатки и обороты)	№ операц.	сумма, в рублях	месяц	№ операции	сумма, в рублях
01.12.хх	С нач.	900000			
12.03.хх	1	220000	12.03.хх	2	440000
Оборот		220000	Оборот		440000
	С кон.	<b>680000</b>			

Аналитические счета:  
Счет 10 «Сталь прокатная»

Дебет					Кредит				
месяц	№ опер.	кол-во	цена, руб.	сумма, руб.	месяц	№ опер.	кол-во	цена, руб.	суммар уб.
	С нач.	100000	8	800000					
12.03.	1	20000	8	160000	12.03.	2	40000	8	320000
	Оборот	20000	8	160000		Оборот	40000	8	320000
	С кон.	80000	8	640000					

Счет 10 «Проволока стальная»

Дебет					Кредит				
ме- сяц	№ опер.	кол-во	цена, руб.	сумма, руб.	ме- сяц	№ опер.	кол-во	це- на, руб.	сум- ма, руб.
	С нач.	50000	2	100000					
12. 03.	1	30000	2	60000	12. 03.	2	60000	2	120 000
	Оборот	30000	2	60000		Оборот	60000	2	120 000
	С кон.	20000	2	40000					

Оборотная ведомость по счетам аналитического учета к  
счету 10 «Материалы» за декабрь

№	материал	це-на	остаток на начало месяца		Оборот по дебету		Оборот по кредиту		Остаток на конец	
			кол-во	сумма	кол-во	сумма	кол-во	сумма	кол-во	сумма
1	Сталь прокатная	8	100 000	800000	20 000	160000	40 000	320000	80 000	640000
2	Проволока стальная	2	50 000	100000	30 000	60000	60 000	120000	20 000	40000
	Итого		150 000	900000	50 000	220 000	100 000	440000	100 000	<b>680 000</b>

Синтетический учет = аналитическому учету



### 3. Влияние хозяйственных операций на изменение частей АКТИВА И ПАССИВА БАЛАНСА

- Каждая хозяйственная операция вызывает изменение в составе имущества (актива) и источниках его образования (пассив).
- В зависимости от характера изменений статей баланса, хозяйственные операции можно разделить на 4 типа:

**I тип – вызывает изменение статей актива баланса, валюта баланса при этом не меняется (плюс актив, минус актив на одинаковую сумму).**

$$+ A - A$$

I тип	
±	

**Пример:** с расчетного счета в кассу для выдачи заработной платы поступили наличные деньги в сумме 50000руб. Здесь участвуют 2 счета: 50 и 51. По счету «Касса» сумма увеличивается, а по счету «Расчетные счета» уменьшается на эту же сумму. Валюта баланса при этом не меняется. В результате запись:

Д 50 К 51 - 50000 руб.

**П- тип – вызывает изменение только в пассиве баланса, итог или валюта баланса не меняется (плюс пассив, минус пассив на одинаковую сумму).**

+ П - П
---------

П тип	
	±

**Пример:** прибыль, оставшаяся в распоряжении организации в сумме 60000 руб. направляется на увеличение резервного капитала. Здесь затрагиваются 2 счета пассива: в 3 разделе баланса «Нераспределенная прибыль», счет 84 в сторону уменьшения и «Резервный капитал», счет 82 в сторону увеличения. Валюта баланса при этом не меняется. Проводка:

Д 84 – 60000 руб.

К 82 - 60000 руб.

**Ш тип – вызывает изменения в статьях актива и пассива баланса в сторону увеличения (плюс актив и плюс пассив на одинаковую сумму).**

<b>+ А + П</b>
----------------

<b>Ш тип</b>	
<b>+</b>	<b>+</b>

**Пример:** получены предприятием краткосрочные кредиты банка в сумме 100000 руб. Здесь участвуют 2 счета: «Расчетные счета» счет 51 и «Краткосрочные кредиты банка» счет 66. 51 – в активе, это денежные средства, а 66 – в пассиве, это заемные средства. Валюта баланса увеличивается на одну и ту же сумму и в активе и в пассиве. Проводка:

Д 51 – 100000 руб.

К 66 - 100000 руб.

**IY – тип вызывает изменения в статьях актива и пассива баланса в сторону уменьшения (минус актив, минус пассив). Валюта баланса уменьшается и по активу и по пассиву на одну и ту же сумму.**

- А - П
---------

IY тип	
-	-

**Пример:** перечислены в бюджет налоговые платежи в размере 10000 руб. Здесь участвуют 2 счета: 51 «Расчетные счета», находится в активе, а 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам», в пассиве. Валюта баланса уменьшается и по активу и по пассиву на одну и ту же сумму. Проводка:

Д 68 – 10000 руб.

К 51 - 10000 руб.

**Пример:** выдана из кассы заработная плата работникам в сумме 800 000 руб. Здесь 2 счета: 50 «Касса», в активе, уменьшается, а счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», в пассиве, уменьшается. Валюта баланса уменьшается на одну и ту же сумму. Проводка:

Д 70 – 800000 руб.

К 50 - 800000 руб.

#### 4. СЧЕТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА. СУЩНОСТЬ ДВОЙНОЙ ЗАПИСИ НА СЧЕТАХ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

- Сущность двойной записи можно рассмотреть на примере операций по изменению баланса.
- Для этого на основании каждой статьи начального баланса (остатков на начало отчетного периода) надо открыть отдельные счета:

<b>Актив</b>	<b>Сумма руб.</b>	<b>Пассив</b>	<b>Сумма руб.</b>
Основные средства (01)	50000	Уставный капитал (80)	60000
Материалы (10)	20000	Краткосрочные кредиты банка (66)	20000
Касса (50)	1000	Расчеты с поставщика-ми и подрядчиками (60)	10000
Расчетный счет (51)	29000	Расчеты по оплате труда (70)	10000
Баланс	100000	Баланс	100000

## Журнал регистрации хозяйственных операций

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Дебет	Кредит
1	Получено с расчетного счета в банке в кассу	10000	Касса 50	Расчетный счет 51
2	Оплачена задолженность поставщикам за счет краткосрочных кредитов банка	5000	60	ККБ 66
3	Поступили от поставщиков материалы на сумму	20000	10	60
4	Выдана из кассы заработная плата рабочим и служащим	10000	70	50
	Итого	45000		

- Открываем счета: **активные:** основные средства, материалы, расчетный счет; **пассивные:** уставный капитал, ККБ, расчеты с поставщиками и подрядчиками; расчеты с персоналом по оплате труда.
- **Активный счет**  $C2 = C1д + Од - Ок$ ;
- **Пассивный счет:**  $C2 = C1к + Ок - Од$ .



## Активные счета

Дебет	Счет 01	Кредит
С1 50000		
Оборот		Оборот
С2 50000		

Дебет	Счет 10	Кредит
С1 20000		
3) 20000		
Оборот 20000		Оборот
С2 40000		

Дебет	Счет 50	Кредит
С1 1000		
1) 10000		4) 10000
Оборот 10000		Оборот 10000
С2 1000		

Дебет	Счет 51	Кредит
С1 29000		
		1) 10000
Оборот -		Оборот 10000
С2 19000		

## Пассивные счета

Дебет	Счет 80	Кредит
	С1 60000	
Оборот	Оборот	
	С2 60000	

Дебет	Счет 66	Кредит
	С1 20000	
	2) 5000	
Оборот	Оборот 5000	
	С2 25000	

Дебет	Счет 60	Кредит
		С1 10000
2) 5000		3) 20000
Оборот 5000		Оборот 20000
		С2 25000

Дебет	Счет 70	Кредит
		С1 10000
4) 10000		
Оборот 10000		Оборот –
		С2 -

Таблица 2

## ОБОРОТНАЯ ВЕДОМОСТЬ ПО СИНТЕТИЧЕСКИМ СЧЕТАМ

№	Наименование счета	Остаток на 1 августа		Оборот за август месяц		Остаток на 1 сентября	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	Основные средства (01)	50000				50000	
2	Материалы (10)	20000		20000		40000	
3	Касса (50)	1000		10000	10000	1000	
4	Расчетные счета (51)	29000			10000	19000	
5	Уставный капитал (80)		60000				60000
6	Краткосрочные кредиты банка (66)		20000		5000		25000
7	Расчеты с поставщиками(60)		10000	5000	20000		25000
8	Расчеты по оплате труда (70)		10000	10000			
	<b>Итого</b>	<b>100000</b>	<b>100000</b>	<b>45000</b>	<b>45000</b>	<b>110000</b>	<b>110000</b>

**Баланс заключительный (на конец отчетного периода)**

<b>Актив</b>	<b>Сумма, руб.</b>	<b>Пассив</b>	<b>Сумма, руб.</b>
Основные средства (01)	50000	Уставный капитал (80)	60000
Материалы (10)	40000	Краткосрочные кредиты банков (66)	25000
Касса (50)	1000	Расчеты с поставщиками и подрядчиками (60)	25000
Расчетный счет (51)	19000	Расчеты с персоналом по оплате труда (70)	-
<b>Баланс</b>	<b>110000</b>	<b>Баланс</b>	<b>110000</b>

- Все рассмотренные хозяйственные операции отражаются в равной сумме по дебету одного и кредиту другого счета (журнал хозяйственных операций).
- Итог дебетовых оборотов всех счетов равен итогу кредитовых оборотов ( в примере 45000 руб.). Нарушение равенство свидетельствует об ошибке в учете.
- Следовательно, с помощью двойной записи можно обнаружить ошибки в бухгалтерских записях — в этом состоит ее контрольное значение.

## 5. ИСПРАВЛЕНИЕ ОШИБОК В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

- Существует три способа исправления ошибок в бухгалтерском учете: корректурный; сторнировочный; дополнительной проводки (записи).
- **Корректурный способ** состоит в зачеркивании неправильной цифры и написании правильной.
- В первичные учетные документы исправления могут вноситься по согласованию с лицами, составившими и подписавшими эти документы, что должно быть подтверждено подписями лиц с указанием даты внесения исправлений.
- Ошибочная запись зачеркивается тонкой линией и ставится правильная запись.
- Содержание исправленной суммы оговаривается такой записью: *«Исправленному 100 (сто) руб. на 150 (сто пятьдесят) руб. верить»*. Подпись: бухгалтер Петрова А.А. и дата 30.11.2012 г.



- ❑ Неоговоренные исправления в первичных документах и учетных регистрах бухгалтерского учета не допускаются.

Исправления в кассовых и банковских документах не допускаются.

- ❑ **Сторнировочный метод или метод «красное сторно»** – это исправительные записи методом «красное сторно» (storno – с итал. перевод счета).
- ❑ Их суть: обнаруженная ошибка в бухгалтерской проводке «сторнируется», т.е. повторяется ранее сделанная в учете запись *красными чернилами*, что означает, что эту сумму при подсчете итогов надо *вычитать*, после чего делается правильная корреспонденция счетов обычной записью.
- ❑ **Пример: приобретено топливо на сумму 10000 руб. за счет подотчетной суммы (топливо – счет 10/3, расчеты с подотчетными лицами – счет 71).**

1. Была сделана бухгалтерская запись:

Дебет 10 «Материалы» – 10000 руб.

Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – 10000 руб.

2. Составляется исправительная запись (уничтожается ошибочная бухгалтерская запись):

Д 10 К 76 – 10000 руб. – **«красное сторно»** или

Д 10 К 76 – 10000руб.

3. Составляется правильная запись:

Дебет 10 Кредит 71 – 10000 руб.

- Этот способ может применяться и когда первоначальная запись в учете была зафиксирована в учетных регистрах в большей сумме, чем это следовало из содержания хозяйственной операции.

**Пример:** перечислена задолженность поставщикам за материалы в сумме 30000 руб. (счета 60 и 51).

1. Была сделана запись: Д 60 К 51 – 50000 руб.
2. Исправительная запись (методом «красное сторно»): Дебет 60 Кредит 51 – 20000 руб.

Д 60 К 51 – 20000 руб.

Таким образом, на счетах остается правильная сумма – 30000 руб.

- ❑ **Способ дополнительной проводки** или **дополнительных бухгалтерских записей** используется в тех случаях, когда ошибка заключается в том, что по хозяйственной операции указана сумма меньше, чем следовало отразить в учетном регистре.
- ❑ При этом корреспонденция счетов не нарушена.
- ❑ Исправление допускается обычной записью на сумму разницы путем составления второй бухгалтерской записи с аналогичной корреспонденцией счетов.

**Пример:** в учетном регистре указано, что на производство продукции отпущено сырье на сумму 1500 руб., в то время как согласно накладной – требованию этот отпуск оформлен в сумме 15000 руб., т. е. фактический расход занижен на 13 500 руб. Ошибка выявлена после разности данной операции по счетам.

1) Была сделана запись:

Дебет счета 20 «Основное производство» - 1500 руб.

Кредит счета 10 «Материалы» – 1500 руб.

2) Исправительная запись:

Дебет счета 20 – 13 500 руб.

Кредит счета 10 – 13 500 руб.

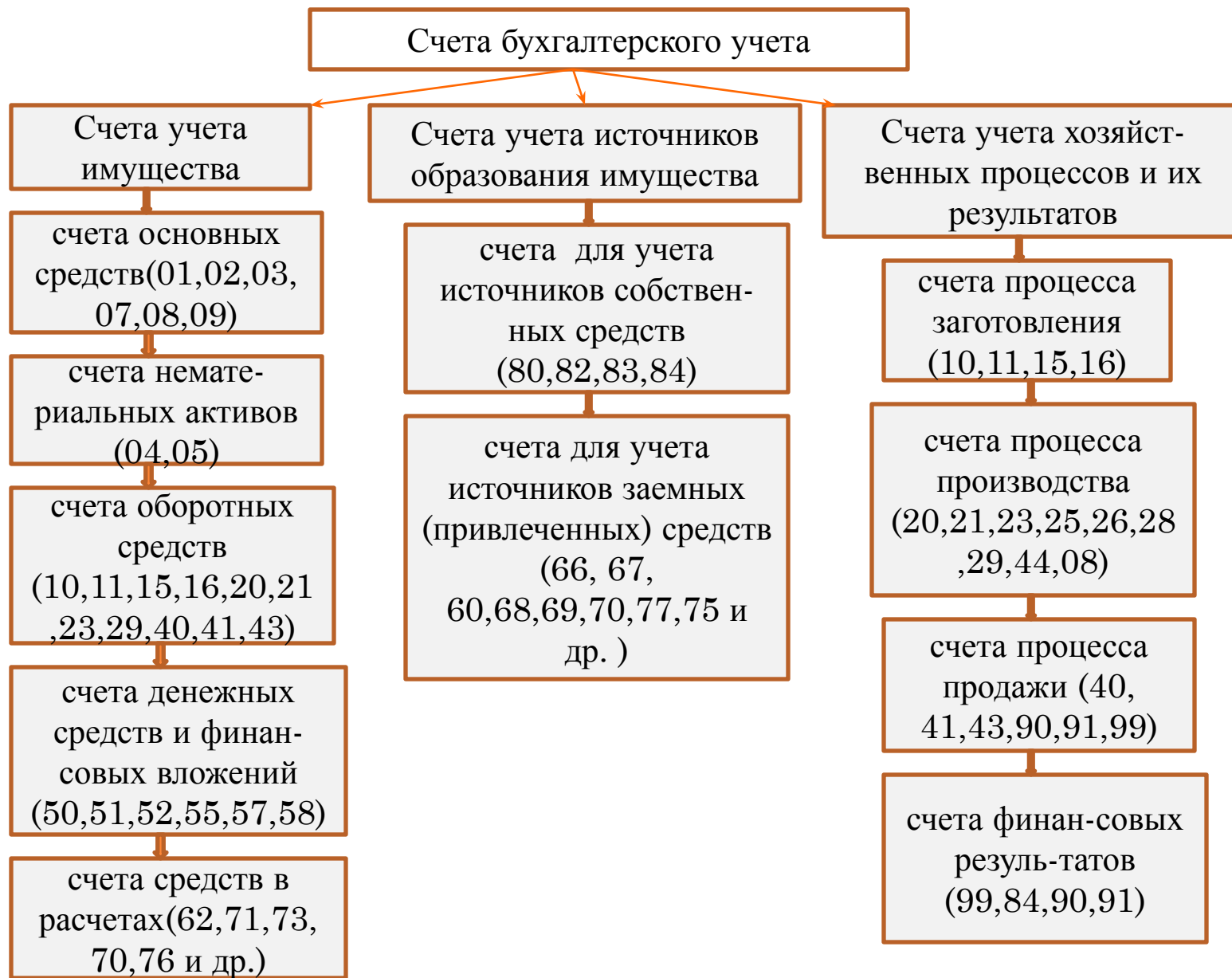
- ❑ Способ дополнительных бухгалтерских записей возможен и в случае обнаружения неправильной корреспонденции счетов.
- ❑ При обнаружении фактов неправильного отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета составляется бухгалтерская справка об исправительных записях (в произвольной форме).

## 6. КЛАССИФИКАЦИЯ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА. ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ

- ▣ *Классификация* – это группировка счетов по определенным однородным признакам.
- ▣ Признаками являются: **а) классификация по экономическому содержанию; б) классификация по назначению и структуре**
- ▣ *Классификация счетов* позволяет:
  - систематизировать большое число счетов по единым признакам и обеспечить единообразие в отражении хозяйственных операций;
  - понять назначение отдельных счетов и возможности их использования;
  - анализировать бухгалтерские записи на счетах, сопоставлять и сводить соответствующие показатели;
  - осуществлять контроль за правильностью бухгалтерских записей.

## КЛАССИФИКАЦИЯ СЧЕТОВ ПО ЭКОНОМИЧЕСКОМУ СОДЕРЖАНИЮ (ПЛАН СЧЕТОВ)

- Классификация счетов по экономическому содержанию позволяет определять сущность каждого счета и получать систематизированную экономическую информацию об учитываемых объектах.
- По экономическому содержанию счета можно сгруппировать в три однородные группы:
  - *счета для учета имущества организации;*
  - *счета для учета источников образования имущества;*
  - *счета для учета фактов хозяйственной жизни, т.е. счета хозяйственных операций в сферах заготовления, производства и продажи, а также определения финансовых результатов деятельности.*





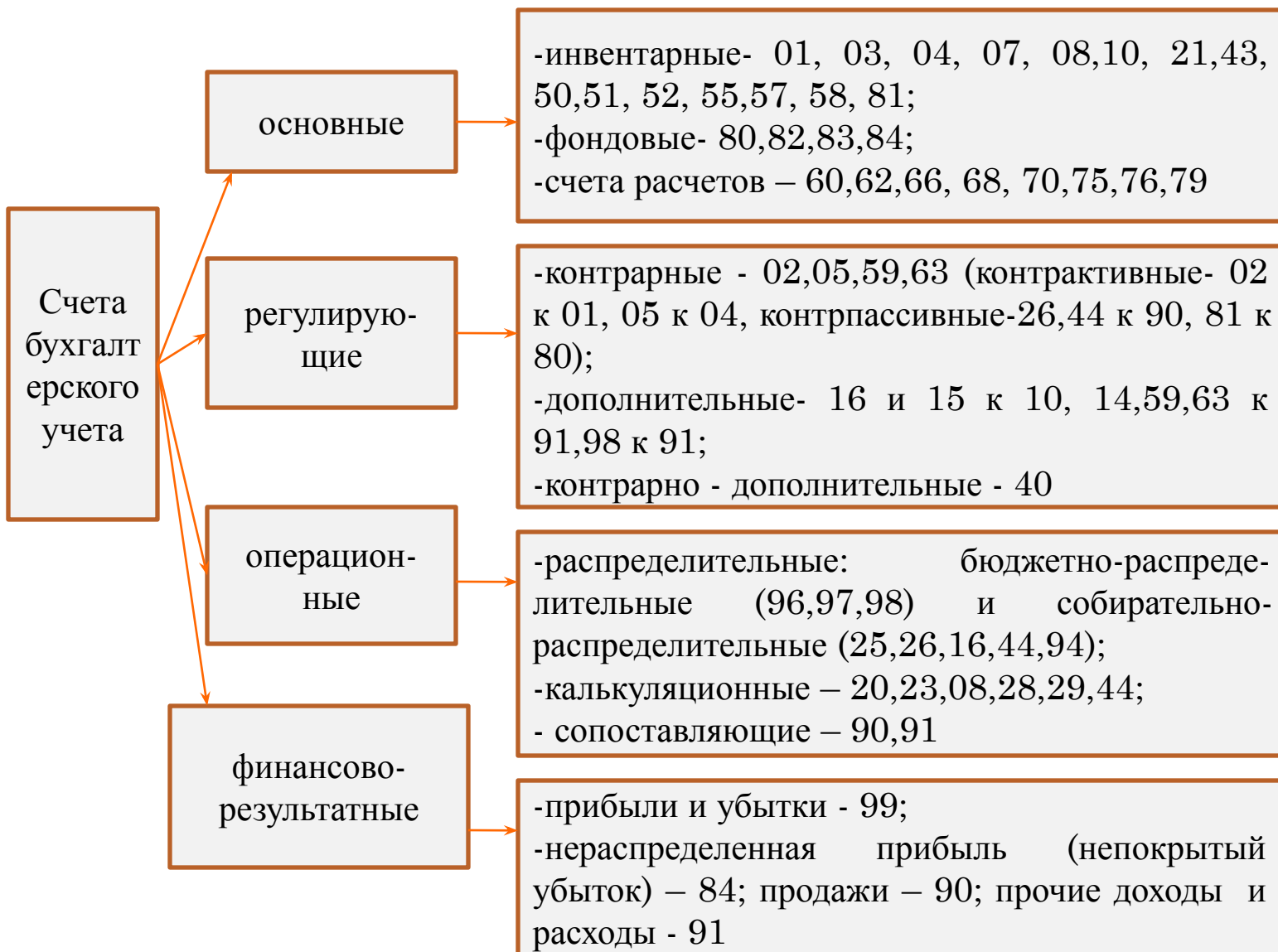
- Счета для учета имущества предназначены для обобщения информации, отражения движения и контроля за состоянием имущества организации.
- Счета этой группы показывают *состав и размещение имущества* предприятия и *остатки* по ним отражаются в *активе баланса*.
- Эта группа содержит следующие подгруппы:
  - 1) *счета для учета средств труда* (например, 01 «Основные средства», 03 «доходные вложения в материальные ценности», 04 «Нематериальные активы», 07 «Оборудование к установке» и др.);
  - 2) *счета для учета предметов труда* (10 «Материалы», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция» и др.);
  - 3) *счета для учета денежных средств и финансовых вложений* (например, 50, 51, 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», 58 «Финансовые вложения»);
  - 4) *счета для учета средств в расчетах, в части дебиторской задолженности* (например, 62, 71, 73, 75, 76 и др.)

- *Счета для учета источников образования имущества* предназначены для обобщения информации, отражения движения и контроля за состоянием источников формирования имущества организации.
- Эти счета показывают *источники образования имущества организации*. Остатки по этим счетам отражаются в пассиве баланса.
- Эта группа имеет следующие подгруппы:
  - 1) *счета для учета источников собственных средств* (80, 82, 83,84);
  - 2) *счета для учета источников заемных (привлеченных) средств*:
    - *счета для учета заемных источников* (например, 66 и 67);
    - *счета для учета привлеченных источников* — счета расчетов, в части кредиторской задолженности (например, 60,68,69, 70, 76 и др.).

- *Счета для учета хозяйственных процессов* предназначены для отражения и контроля отдельных стадий кругооборота средств организации.
- Они формируют фактическую стоимость приобретаемого имущества, произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг, полную себестоимость проданной продукции.
- Эти счета подразделяются:
  - 1) *счета для учета процесса заготовления (снабжения)* (например, 10, 15, 16, 41);
  - 2) *счета для учета процесса производства* (например, 20, 23, 25, 26, 29, 97, 46);
  - 3) *счета для учета процесса продажи* (90, 91, 45);
  - 4) *счета для учета результатов хозяйственных процессов, используемые для учета финансовых результатов (прибыли, убытков) от продажи продукции (работ, услуг) и результатов других процессов (заготовления, производства) – 84 и 99.*

## КЛАССИФИКАЦИЯ СЧЕТОВ ПО НАЗНАЧЕНИЮ И СТРУКТУРЕ

- Каждый бухгалтерский счет имеет, с одной стороны, свое назначение, то, для чего он существует, что он отражает, и с другой стороны – свою структуру, т.е. является ли он активным, пассивным или активно – пассивным.
- По назначению можно выделить следующие группы счетов:
  - основные счета;
  - регулирующие счета;
  - операционные счета;
  - финансово – результатные счета.



- **Основные счета** применяются для контроля за наличием и движением имущества по составу и размещению, а также по источникам его образования.
- **Основными** они являются потому, что учитываемые на них объекты служат **основой хозяйственной деятельности предприятия.**
- **Основные счета** бывают активными, пассивными и активно-пассивными.
- Счета этой группы подразделяются на **инвентарные, фондовые и счета расчетов.**
- 1. **Инвентарные** – на них учитываются материальные ценности организации.
- На аналитическом уровне эти объекты могут быть пересчитаны (проинвентаризированы) в натуральном выражении.
- **Инвентарные счета** всегда являются **активными** (остатки по дебету счета).

□ **Денежные счета** также связаны с инвентаризацией, поэтому также относятся к **инвентарным**.

**2. Фондовые**, на которых учитываются источники формирования собственных средств организации (капитала) – уставный, резервный и добавочный капитал, нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) – **80, 82, 83 и 84**, всегда **пассивные, остатки по кредиту**.

□ По *кредиту* фондовых счетов отражается формирование (увеличение) капитала за счет соответствующих источников, а по *дебету* – использование (уменьшение) капитала на цели, установленные законодательством.

**3. Счета расчетов** (или расчетные), предназначенные для обобщения информации о состоянии расчетов с дебиторами и кредиторами организации.

- Для правильного отражения в отчетности финансового состояния организации **не допускается зачет** между статьями его **активов и пассивов**, и информация о состоянии дебиторской и кредиторской задолженности должна формироваться в бухгалтерском учете в развернутом виде с обособлением задолженности дебиторов и кредиторов.
- Образование или увеличение задолженности перед кредиторами отражается по кредиту счетов расчетов с кредиторами, например, счета 60, 66, 67, 70 и др.
- Образование или увеличение задолженности дебиторов перед организацией отражается по дебету счетов расчетов с дебиторами, например, счета 62, 71, 73 и др.
- **Погашение** или **зачет (уменьшение)** дебиторской задолженности отражается по кредиту счетов расчетов с дебиторами, а кредиторской задолженности – по дебету счетов расчетов с кредиторами.



- Если остаток дебиторской задолженности отражается по дебету соответствующего счета расчетов с дебиторами, то остаток кредиторской задолженности, наоборот, - по кредиту соответствующего счета расчетов с кредиторами.
- Поэтому счета расчетов с дебиторами являются активными, а с кредиторами – пассивными.
- Такие счета расчетов, как счет **75** «Расчеты с учредителями», **76** «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и **79** «Внутрихозяйственные расчеты», являются **активно-пассивными**.
- Например, к счету 75 в соответствии с Планом счетов открываются два субсчета:
  - **активный субсчет 1** «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал», предназначенный для расчетов с дебиторами – учредителями по внесению взносов в уставный капитал;

- **пассивный субсчет 2** «Расчеты по выплате доходов», предназначенный для расчетов с кредиторами – учредителями по выплате им начисленного учредительского дохода (дивидендов).
- Аналогичная ситуация и на счетах 76 и 79.
- **Развернутое сальдо на активно – пассивных счетах** обеспечивается *наличием субсчетов*, на которых обобщаются однородные по своей структуре итоговые показатели.
- **Регулирующие счета** *уточняют стоимостную характеристику объектов бухгалтерского учета, отражаемых на основных счетах, являются дополнением основных счетов, предназначены для регулирования оценки имущества организации и источников его образования, отражаемых на основных счетах.*

- Регулирующие счета связаны со счетами первой группы и корректируют их суммы.
- Эти счета играют *двойную роль*. С одной стороны, они отражают *регулирующие (корректировочные) показатели*, которые используются при анализе информации на счетах первой группы, с другой – *имеют самостоятельное аналитическое значение*.
- Эти счета подразделяются на:
  - а) **контрарные счета** (контрарный – противостоящий) используются для регулирования оценки имущества или обязательств вычитанием суммы остатка такого счета из суммы остатка основного (регулируемого) счета.  
*Контрарные счета, которые противостоят активным счетам, называются контрактивными.*

- Например, счет 02 «Амортизация основных средств» регулирует оценку основных средств, учитываемых на активном счете 01 «Основные средства». Он уменьшает их стоимость, т.е. первоначальная стоимость, отражаемая на счете 01, за минусом начисленной амортизации, отраженной на счете 02, дает остаточную стоимость, показывающую реальную стоимость основных средств на сегодняшний день и отражаемую в балансе организации.
- Вместе с тем счет 02 «Амортизация основных средств» имеет и самостоятельное значение, но в бухгалтерском балансе его нет.

- *Контрарные счета к пассивным основным счетам называются контрпассивными с остатком по дебету и относятся к активным счетам.*
- Примером может являться счет **81** «Собственные акции (доли)», который регулирует счет **80** «Уставный капитал».
- По кредиту пассивного счета 80 отражается размер уставного капитала, зафиксированный в учредительных документах, по дебету счета 81 отражается информация о выкупе акционерным обществом у акционеров принадлежащих им акций. При аннулировании выкупленных акций уменьшается размер уставного капитала.

б) *дополнительные*, которые используются для определения действительной величины регулируемого объекта прибавлением суммы к его первоначальной стоимости, т.е. производится дооценка имущества — материально — производственных запасов.

Например, счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» являясь по структуре активно-пассивным, регулирует стоимость заготавливаемых материалов, товаров, отражаемых с помощью счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

Дополнительные счета, в отличие от контрарных, не уменьшают, а увеличивают на сумму своего остатка остаток имущества на основных счетах.

Счета оценочных резервов (14, 59, 63) также относятся к регулирующим дополнительным, регулируют счет 91 «Прочие доходы и расходы».

в) *регулирующие* счета могут быть **контрарно-дополнительными**.

Например, счет **40 «Выпуск продукции»**, применяемый при использовании в учете нормативной (или плановой) себестоимости в качестве текущей оценки готовой продукции.

Сначала с кредита счета **40** списывается в дебет счета **43 «Готовая продукция»** оприходованная на склад готовая продукция по нормативной себестоимости, а в конце отчетного периода после определения ее фактической себестоимости она списывается на дебет счета **40** с кредита счета **20 «Основное производство»**.

Образовавшаяся на счете **40** разница между фактической и нормативной себестоимостью списывается *дополнительной записью (дополнительной проводкой) или сторнировочной записью как экономия на счет 43 или на счет 90 «Продажи»* в зависимости от принятой учетной политики организации.

- Отсутствие остатка по счету 40 характеризует этот счет как контрарно — дополнительный и собирательно — распределительный одновременно.
- **Операционные счета** *позволяют определить расходы на производство продукции в целом по организации, по отдельным подразделениям, на отдельные виды продукции.*
- Информация счетов этой группы дает возможность установить экономию или перерасход средств, полученных в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг.
- Счета этой группы подразделяются на следующие подгруппы:



1) *распределительные счета*, служащие для собирания и распределения затрат по видам и стадиям производства или между отчетными периодами.

Они подразделяются на: *собираательно-распределительные и бюджетно-распределительные*.

*Собираательно – распределительные счета* служат для учета затрат, которые непосредственно на объекты учета отнесены быть не могут (например, 25, 26, 44).

*По структуре* эти счета являются **активными**.

Особенность счетов этой подгруппы состоит в том, что по окончании учетного периода они *закрываются*.

Затраты, собранные на них, распределяются пропорционально базам распределения между объектами учета.

*Эти счета переходящего остатка не имеют и в балансе не отражаются*.

- ▣ **Собирательно-распределительные** счета выполняют учетную функцию контроля за соблюдением сметной стоимости накладных расходов – общепроизводственных и общехозяйственных.
- ▣ **Затраты** на них собирают в разрезе сметных статей по дебету.
- ▣ **Списание** собранных на дебете за отчетный период **расходов** происходит **с кредита** этих счетов по калькуляционным объектам.

Счет «Собирательно-распределительный»

Дебет	Кредит
Собирание расходов для распределения	Списание распределенных расходов по объектам учета

- Экономическое содержание записей, например, по счету **26 «Общехозяйственные расходы»**, заключается в том, что:
- **по дебету** счета обобщается информация о фактически произведенных расходах по управлению организацией. Сюда относят расходы административно-управленческие и по содержанию общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом; амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения; арендную плату за помещения общехозяйственного назначения; расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и др. услуг;
  - **по кредиту** показано распределение собранных расходов и отнесение их на 20, 23 (если вспомогательные производства производили изделия и работы и оказывали услуги на сторону), 29 (работы и услуги на сторону) счета.

- Указанные расходы в качестве условно – постоянных могут списываться в дебет счета **90** «Продажи».
- Аналогичное содержание записей и по другим счетам этой подгруппы.
- **Бюджетно – распределительные счета** используются для разграничения доходов и расходов организации между смежными отчетными периодами.
- *Это счета: 97 «Расходы будущих периодов» (активный), 98 «Доходы будущих периодов» (пассивный), 96 «Резервы предстоящих расходов» (пассивный).*
- Например, *расходы будущих периодов (счет 97)* представляет собой определенные текущие активы, полезность которых закончится в обозримом будущем (авансом выплаченная арендная плата, подписка на специальную литературу, отдельные затраты, связанные с освоением производства и подготовкой кадров). В момент постановки на учет эта статья представляет затраты, понесенные организацией, и их стоимость переносится на текущие расходы и распределяется между учетными смежными периодами, как правило, равными частями за время их эффективного использования.

## Счет 97 «Расходы будущих периодов»

Дебет

Кредит

Сн.- сумма расходов,  
относящихся к следующим  
отчетным периодам

Од – расходы, возникшие в  
отчетном периоде, но  
относящиеся к следующим  
периодам

Ск – сумма расходов,  
относящихся к следующим  
периодам

Ок – списание расходов,  
относящихся к данному  
отчетному периоду

- На счете *96 «Резервы предстоящих расходов»* по кредиту отражается создание резерва для покрытия предстоящих расходов путем их нормативного включения в себестоимость продукции, а по дебету отражаются фактически произведенные расходы (например, резерв на оплату отпусков).
- В результате на этом счете остаток неиспользованного еще резерва отражается *по кредиту* счета, поэтому он относится к *пассивным счетам*.
- Счет *98 «Доходы будущих периодов»* позволяет равномерно относить доходы на финансовые результаты соответствующего отчетного периода.
- *По кредиту* счета сначала отражаются *доходы будущих отчетных периодов*, а в соответствующем отчетном периоде, учитывая произведенные расходы, с *дебета* этого счета доходы списываются на финансовые результаты отчетного периода.
- *Остаток* еще не списанных доходов будущих периодов отражается на *кредите* счета **98**, т.к. счет является пассивным.

## Счет 96 «Резервы предстоящих расходов»

Дебет

Кредит

	Сн.—остаток неиспользованного источника на начало периода
Од — покрытие затрат за счет ранее созданного источника	Ок — создание источника покрытия затрат в следующих отчетных периодах
	Ск. — остаток неиспользованного источника на конец периода

□ Все *бюджетно-распределительные* счета имеют отношение к бухгалтерскому балансу, хотя в *Плане счетов* размещены в разделе «*Финансовые результаты*».

2) **Калькуляционные счета** – на них формируется информация о производственных затратах, об отражении выпуска продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

По данным этих счетов определяют (исчисляют) *фактическую себестоимость* произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг и т.д.

К ним относятся: **20, 23 счета.**

Экономическое содержание записей по счету 20 «Основное производство», например, следующее:

- **по дебету** счета учитывают остатки незавершенного производства на начало и конец периода, а также



фактические производственные затраты по применяемой номенклатуре статей расходов;

- по кредиту указывается фактическая себестоимость выпущенной из производства продукции (плановая себестоимость плюс разница или отклонение), а также, если имели место, возвраты и отходы.

### Счет «Калькуляционный»

Дебет

Кредит

Сн - незавершенное производство на начало отчетного периода

Од – затраты за отчетный период

Ск – незавершенное производство на конец отчетного периода

Ок - себестоимость выпущенной продукции

- По счету 23 «Вспомогательное производство» экономическое содержание записей следующее:
- **по дебету** записывают остатки незавершенного производства на начало и конец года, а также обобщают информацию о фактических затратах производств, которые являются вспомогательными для основного производства (транспортное обслуживание, ремонт основных средств, электро-, водо-, газоснабжение и т.д.). Здесь отражают фактические прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также косвенные расходы, связанные с обслуживанием и управлением вспомогательных производств, и потери от брака;
  - **по кредиту** показывают суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг (плановая себестоимость плюс разница или отклонение).
  - **Остатки по калькуляционным счетам** отражаются в активе баланса в разделе «Оборотные активы», статья «Запасы».

- ▣ *Сопоставляющие счета* предназначены для определения финансовых результатов от хозяйственных процессов путем сопоставления оборотов по дебету и кредиту счета.
- ▣ По структуре эти счета являются активно –пассивными- это 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы».

Счет «Сопоставляющий»

Дебет

Кредит

Полная фактическая

Выручка от продажи

себестоимость проданной  
продукции , работ, услуг

продукции, работ, услуг

- Экономическое содержание записей, например, по счету **90** «Продажи» следующее:
  - *по дебету* счета отражаются списание плановой себестоимости проданной продукции, разница (отклонение) по доведению плановой себестоимости до фактической по проданной продукции, расходы по продаже, НДС по проданной продукции, акцизы;
  - *по кредиту* счета отражаются доходы от продажи продукции (выручка).
- **Финансово-результатные** счета предназначены для определения результатов сопоставления доходов и связанных с их получением расходов организации и для выявления ее прибыли или убытков.
- Примером может служить счет **99** «Прибыли и убытки». На этом счете формируется конечный финансовый результат деятельности организации в отчетном году.

## Счет 99 «Прибыли и убытки»

Дебет	Кредит
Од – убытки и расходы, относимые на убытки	Ок - прибыль и доходы, относимые на прибыль
Списание чистой прибыли на нераспределенную прибыль	Списание чистых убытков на непокрытые убытки

*Конечный финансовый результат* (прибыль или убыток) складывается из финансового результата от продажи продукции (работ, услуг), других ценностей (основных средств, нематериальных активов, материалов, ценных бумаг) и доходов от прочих операций (процентов, дивидендов, штрафов, пени, неустоек), уменьшенных на сумму расходов по этим операциям.

- Данные счетов **90** и **91** в конце года переносятся на счет **99** «Прибыли и убытки».
- При превышении доходов над расходами разница списывается в виде прибыли на **кредит счета 99**, а при превышении расходов – в виде убытка на **дебет счета 99**.
- **Остаток** на счетах **90** и **91** **отсутствует**, поэтому к бухгалтерскому балансу они прямого отношения не имеют.
- В зависимости от конечного финансового результата деятельности организации счет **99** может быть активным или пассивным, т.е. по структуре он является **активно-пассивным**.
- Если *оборот по кредиту счета больше оборота по дебету*, то в результате организация получит *прибыль*. Счет в этом случае будет *пассивным*.
- Если, наоборот, *оборот по кредиту меньше оборота по дебету*, то организация получит *убыток*. Убыток делает счет *активным*.

- **В балансе** любой *финансовый результат* должен быть отражен в *пассиве* в виде *нераспределенной прибыли или непокрытого убытка*, показываемого в круглых скобках, что означает вычитание этой суммы из итога капитала и резервов.
- Чистую прибыль (чистый убыток) учитывают на счете **84** «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»
- **В кредит** этого счета списывают сумму чистой прибыли отчетного года заключительными оборотами декабря в корреспонденции со счетом **99** «Прибыли и убытки».
- **В дебет** счета **84** списывают сумму чистого убытка отчетного года заключительными оборотами декабря в корреспонденции со счетом **99** «Прибыли и убытки».

## ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ

- План счетов бухгалтерского учета, а также Инструкция по его применению утверждены Минфином России 31 октября 2000 г.
- План счетов бухгалтерского учета определяет круг применяемых в организациях счетов бухгалтерского учета.
- План счетов представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности (активов, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учете.
- *План счетов бухгалтерского учета – это совокупность всех счетов предприятия с соответствующими кодами или систематизированный перечень синтетических счетов и субсчетов.*



- **Инструкция** по применению плана счетов бухгалтерского учета устанавливает единые подходы к применению и отражению однородных фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета.
- По Плану счетов и в соответствии с Инструкцией бухгалтерский учет должен вестись в организациях (кроме кредитных и бюджетных) всех форм собственности и организационно-правовых форм, ведущих учет методом двойной записи.
- На основании Плана счетов и Инструкции по его применению организация утверждает **рабочий план счетов бухгалтерского учета**, содержащий полный перечень синтетических и аналитических (включая субсчета) счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета.

- **Инструкция** устанавливает единые подходы к применению Плана счетов бухгалтерского учета и отражению фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета.
- В ней приведена краткая характеристика синтетических счетов и открываемых к ним субсчетов, раскрыты их структура и назначение.
- Экономическое содержание обобщаемых на них фактов хозяйственной деятельности, порядок отражения наиболее распространенных фактов.
- В *Инструкции* после характеристики каждого синтетического счета дана *типовая схема корреспонденции* его с другими синтетическими счетами.
- В случае возникновения фактов хозяйственной деятельности, корреспонденция по которым не предусмотрена в типовой схеме, организация может дополнить ее, соблюдая единые подходы, установленные Инструкцией.

- В Плане счетов приведены *наименования и коды синтетических счетов* (счетов 1 порядка) и *субсчетов* (счетов II порядка).
- В Плане счета группируются по разделам в соответствии с их *экономическим содержанием*.
- В основе этой группировки лежит *экономическая классификация объектов учета*.
- Всего План счетов включает 8 разделов, объединяющих 62 синтетических счета.
- Особую группу составляют забалансовые счета, их 11 счетов.
- Раздел 1. Внеоборотные активы.
- Раздел II. Производственные запасы.
- Раздел III. Затраты на производство.
- Раздел IV. Готовая продукция и товары.
- Раздел V. Денежные средства.
- Раздел VI. Расчеты.
- Раздел VII. Капитал. Раздел VIII. Финансовые результаты.

## Раздел I. «Внеоборотные активы».

- ❑ *Счета* этого раздела предназначены для *обобщения информации* о наличии и движении активов организации, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета относятся к основным средствам, нематериальным активам и др. внеоборотным активом, а также операций, связанных с их строительством, приобретением и выбытием.
- ❑ Раздел включает восемь счетов, раскрывающих содержание и движение имущества долгосрочного пользования в материальной (основные средства, оборудование к установке) и нематериальной форме (в виде прав пользования — нематериальных активов).
- ❑ В разделе представлены также счета по учету доходных вложений в материальные ценности и вложения во внеоборотные активы (приобретение и строительство объектов основных средств и т.п.).

## Раздел II. «Производственные запасы»

- ❑ *Счета* раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении предметов труда, предназначенных для обработки, переработки или использования в производстве, или для хозяйственных нужд, средств труда, которые в соответствии с установленным порядком включаются в состав средств в обороте, а также операций, связанных с их заготовлением (приобретением).
- ❑ В разделе представлены также *счета*, содержащие информацию о резервах под отклонения стоимости сырья, материалов, топлива и других ценностей, определившейся на счетах бухгалтерского учета, от рыночной стоимости, а также незавершенного производства, готовой продукции, товара и об уплаченных (причитающихся к оплате) организацией сумм налога на добавленную стоимость по приобретенным ценностям (ОС, НА, производственным запасам).

### **Раздел Ш. Затраты на производство»**

- ❑ Раздел включает семь счетов и формирует информацию о затратах, связанных с уставной деятельностью экономического субъекта, а также с социально – бытовым обслуживанием его персонала.
- ❑ Перечень счетов и методика их применения устанавливаются экономическим субъектом самостоятельно, исходя из особенностей производственной деятельности, структуры и сложившейся организации управления с учетом современных требований.
- ❑ Счета раздела предназначены для обобщения информации о расходах по обычным видам деятельности (кроме расходов на продажу).
- ❑ Формирование информации о расходах по обычным видам деятельности ведется или на счетах 20-29, или на счетах 20-39.

- В последнем случае счета **20-29** используются для группировки расходов по статьям, местам возникновения и другим признакам, а также исчисления себестоимости продукции (работ, услуг): счета **30-39** применяются для учета расходов по элементам расходов.
- Взаимосвязь учета расходов по статьям и элементам осуществляется с помощью специально открываемых отражающих счетов.
- Состав и методика использования счетов **20-39** при таком варианте учета устанавливаются организацией исходя из особенностей деятельности, структуры, организации управления на основе соответствующих рекомендаций Минфина России.
- Таким образом, первые **три раздела Плана счетов** вобрали в себя все ресурсные счета, представленные счетами имущества, а также счета, формирующие информацию о процессе производства продукции (работ, услуг) в соответствии с уставной деятельностью организации.

## Раздел IV «Готовая продукция и товары»

- ❑ Раздел включает семь счетов первого порядка.
- ❑ Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции (продуктов производства) и товаров.

## Раздел V «Денежные средства»

- ❑ Раздел содержит семь счетов.
- ❑ Счета раздела *предназначены для обобщения информации* о наличии и движении денежных средств в российской и иностранной валютах, находящихся в кассе, на расчетных, валютных и других счетах, открытых в кредитных организациях на территории страны и за ее пределами, а также ценных бумаг, платежных и денежных документов.



- *Денежные средства в иностранных валютах* и операции с ними учитываются на счетах этого раздела в рублях в суммах, определяемых пересчетом иностранной валюты в установленном порядке. Одновременно эти средства и операции отражаются в валюте расчетов и платежей.
- В данный раздел включен счет **58 «Финансовые вложения»** в виде легко реализуемых ценных бумаг.
- Счета данного раздела формируют информацию, которая отражает наличие и движение временно свободного денежного капитала.

## Раздел УІ «Расчеты»

- ❑ Раздел объединяет счета, на которых накапливается и обобщается информация о всех видах расчетов организации с различными юридическими и физическими лицами, а также внутрихозяйственных расчетов.
- ❑ Раздел включает 14 счетов.
- ❑ *Представленные счета в четвертом, пятом и шестом разделах Плана счетов обобщают информацию по всем хозяйственным операциям, раскрывающим процесс обращения.*

## Раздел УІІ «Капитал»

- ❑ Раздел состоит из шести счетов. С их помощью обобщается информация о состоянии и движении собственного капитала фирмы, представленного в виде уставного, добавочного и резервного капиталов, нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

- В разделе представлены также резервы, образуемые в организации в соответствии с законодательством Российской Федерации и (или) учредительными документами собственника.
- В разделе отражается информация о наличии и движении собственных акций, выкупленных обществом у акционеров для их последующей перепродажи или аннулирования, а также о движении средств, предназначенных для осуществления мероприятий целевого назначения, средств, поступивших от других организаций и лиц, бюджетных средств и т.п.

### **Раздел УШ «Финансовые результаты»**

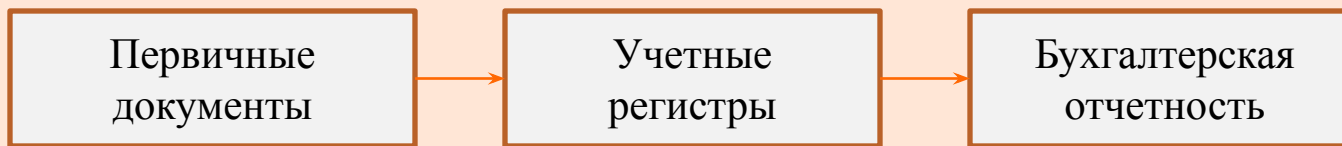
- Счета раздела предназначены для обобщения информации о доходах и расходах организации, а также для выявления конечного финансового результата деятельности организации за отчетный период.

- Обособленно в данном разделе представлен **счет 94** «Недостачи и потери от порчи ценностей».
- Сведения, накапливаемые на счете 94, о наличии сумм недостачи, хищений и потерь от порчи имущества (включая свободный денежный капитал) могут быть получены как в процессе их заготовления (приобретения), так и на стадии хранения и реализации.
- При этом на стадии их обнаружения не имеет никакого значения, в каком порядке они будут списаны в дальнейшем: на издержки производства, финансовые результаты или на виновных лиц.
- Всего в разделе семь счетов.

## ТЕМА 4. РЕГИСТРЫ и ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

- Все хозяйственные операции, совершаемые в организации, оформляются первичными документами.
- После арифметической проверки, проверки законности и целесообразности оформленных в них хозяйственных операций факты хозяйственной жизни должны быть зарегистрированы и сгруппированы на синтетических и аналитических счетах.
- С этой целью информация, содержащаяся в первичных документах, записывается в **учетные регистры** (в переводе с латинского – записывание).
- **Учетные регистры** – это *формы установленного образца, предназначенные для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности.*

- Схематично движение информации о фактах хозяйственной деятельности можно представить в виде:



- *Техника бухгалтерского учета* – это способ регистрации учетной информации (средствами вычислительной техники или вручную) в учетных регистрах.
- *Формы и перечень учетных регистров* рекомендуются Правительством РФ, на которое в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете» возложено общее методологическое руководство бухгалтерским учетом.
- Они могут быть разработаны министерствами, ведомствами и организациями при соблюдении общих методологических принципов бухгалтерского учета.

- **Учетные регистры** – это специальные таблицы, представленные в виде карточек, книг, ведомостей (свободных листов), магнитных дисков, дискет и других машинных носителей.
- Такое деление учетных регистров представляет собой их классификацию *по внешнему виду*:
  1. *Книги (журналы).*
  2. *Отдельные листы (ведомости).*
  3. *Карточки.*
- *Книга* – пронумерованный и прошнурованный регистр, скрепленный печатью организации и подписями руководителя и главного бухгалтера.
- Листы книги разграфлены для регистрации хозяйственных операций.
- Относятся к Книгам: Кассовая книга, Главная книга, Книга депонированной заработной платы и др.

- *Отдельные листы (ведомости)* - специальные бланки для отражения необходимой информации.
- Ведомости (свободные листы) открываются для ведения и обобщения однородной учетной информации.
- Например, *ведомость учета начисления* – разработочная таблица амортизации основных средств за отчетный месяц, *ведомость отгрузки (реализации) продукции* и т.п. В целях контроля за сохранностью они хранятся в отдельной папке.
- **Преимущество** применения ведомостей (свободных листов), также как и карточек, состоит в возможности заполнения их средствами вычислительной техники, т.е. по сути, представляется возможным полностью исключить ручной способ заполнения.



- **Карточки** – это бланки с отпечатанной таблицей, предназначенные для длительного пользования.
- Карточки бывают: а) *контокоррентные*; б) *многографной формы*; в) *количественного учета*.
- **Контокоррентные карточки** (контокоррентный – conto corrente – текущий счет, на котором отражаются взаимные расчеты организации между отдельными физическими и юридическими лицами) используются для учета расчетов с разными дебиторами и кредиторами, отдельными банками, с персоналом организации по прочим операциям (за товары, проданные в кредит, по предоставленным займам, по возмещению материального ущерба) и др.
- Пример контокоррентной карточки представлен в таблице 1:

Таблица 1

## Контокоррентная карточка

Наименование счета

(руб.)

Дата	№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Отметки
		Сальдо на 01.01.2019		20 000	
10.01	1	По счету-фактуре получена известь		5 000	
11.01	2	Платежное поручение № 15 от 10.01.2019. Погашена задолженность	5 000		
		Оборот месяца	5 000	5 000	

- В *контокоррентной карточке* четко представлен отдельный учет взаимных обязательств в виде дебиторской и кредиторской задолженности.
- Информация в данной карточке, - это аналитический счет расчетов по каждому юридическому и физическому лицу.
- Итоги аналитических счетов, полученные по результатам обобщения информации, содержащейся в этих карточках, должны быть равны соответственно начальному и конечному остатку, а также оборотам по дебету и кредиту объединяющего их синтетического счета.
- *Карточки многографной формы* используются для аналитического учета затрат в постатейном разрезе, связанных с выпуском продукции, выполнением конкретных видов работ или оказанием услуг.

- ▣ При их построении надо исходить из необходимости получения данных по каждой статье калькуляции. Отсюда их название.
- ▣ Каждая графа предназначена для указания одной статьи. По сумме граф определяют себестоимость производства видов изготавливаемой продукции.
- ▣ *Карточки количественного учета* предназначены для учета товарно-материальных ценностей на складе. Это- карточки складского учета (таблица 2).
- ▣ Они заполняются материально ответственным лицом на основании первичных документов по движению конкретного наименования материалов.
- ▣ В них ведется только количественный учет наличия и движения материалов.
- ▣ После каждой записи исчисляется новый остаток.
- ▣ На каждое наименование материала открывается отдельная карточка.
- ▣ Последняя графа «Контроль (дата, подпись)» заполняется работником бухгалтерии как результат подтверждения правильности ведения складского учета.

Таблица 2

## Карточка количественного учета

№п /п	Дата	Содержание операций	Приход	Расход	Остаток	Контроль (дата, подпись)

- Контроль за сохранностью карточек обеспечивается регистрацией в специальном реестре, который ведется в бухгалтерии.
- Карточки помещаются в специальной картотеке в порядке, определяемом спецификой учитываемых объектов.
- Например, карточки складского учета хранятся в картотеке с разделами, соответствующими названию субсчетов; внутри – в порядке возрастания номенклатурных номеров материалов, их сортов, типоразмеров и т.п.
- Такая методика облегчает сверку итогов аналитических счетов, субсчетов и балансовых счетов между складом и бухгалтерией.
- Контокоррентные карточки в картотеке хранят упорядоченными по алфавиту.
- Карточки по учету основных средств в картотеке располагаются по местам их эксплуатации (производствам, цехам, участкам), а внутри – по видам и конкретным наименованиям.

▣ **По строению** учетные регистры классифицируются по трем признакам исходя из порядка размещения бухгалтерских записей в соответствующих графах:

- *параллельного размещения* (способ предусматривает размещение записей в процессе их регистрации по дебету и кредиту на одной линии (уровне), хотя сам регистр по строению может быть представлен в форме таблицы односторонней, двухсторонней или многографной, например – авансовый отчет);
- *последовательного размещения* (предусматривает двухуровневое строение учетных регистров. На одном, как правило, верхнем, уровне располагаются записи по дебету корреспондирующих счетов, а на втором (нижнем) отражаются кредитовые записи, соответственно этому подсчитываются итоги по дебету и кредиту счетов, например, журналы – ордера);

*комбинированного размещения* (предполагает использование обоих способов строения учетных регистров, в графах которых указывается корреспонденция счетов.

□ Роль бухгалтера сводится к тому, чтобы правильно указать, к какому счету (дебету или кредиту) относится данная хозяйственная операция).

□ Примером является шахматная оборотная ведомость.

□ ***По характеру регистрации бухгалтерских записей регистры*** делятся на:

- *хронологические* (регистры, в которых записи осуществляются по мере регистрации документов без определенной их группировки по счетам). Примером может служить Книга продаж и книга покупок, где ведется учет счетов-фактур поставщиков на отгруженную продукцию. Покупатель осуществляет их учет в книге покупок по мере получения и оприходования приобретенной продукции;



- *систематические*, в которых регистрация хозяйственных операций производится в определенной системе (группировке).

Группировка осуществляется на счетах синтетического и аналитического учета. Счета синтетического учета ведутся, например, в таком систематическом регистре, как Главная книга. В качестве примера аналитического учета можно привести Ведомость учета остатков материалов на складе (форма № М0-14), инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-3) и др.

- Независимо от характера регистрации бухгалтерских записей общим правилом остается соблюдение равенства итогов оборотов по дебету и кредиту хронологических регистров соответственно сумме дебетовых и кредитовых оборотов, исчисленных в систематических регистрах;

- *комбинированные учетные регистры* – это такие, в которых оптимально сочетается использование хронологических и систематических записей - это журналы-ордера, ведомости к журналам-ордерам (таблица 3), где записи производятся в хронологической последовательности и систематизированы по отдельным счетам.

Таблица 3

Ведомость № 3

за \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. по дебету счета «Касса»

Сальдо на начало месяца по Главной книге \_\_\_\_\_ (руб.)

Дата	В дебет счета «Касса» с кредита счетов					Итого
	51	71	73	76	и т.д.	
Итого						

- **По объему информации** учетные регистры делятся на:
- *синтетические* — это регистры, отражающие данные о хозяйственной операции в обобщенном виде в денежном выражении — Главная книга, журналы-ордера;
  - *аналитические* — регистры, отражающие хозяйственные операции в разрезе аналитических счетов — это карточки аналитического учета отдельных видов средств (материалов и др.);
  - *комбинированные* — это регистры, в которых ведется и аналитический, и синтетический учет, например, журнал-ордер № 7.
- Широкое применение находит в одном учетном регистре совмещение синтетического и аналитического учета (например, журнал-ордер № 7 по расчетам с подотчетными лицами) с последующим отражением его итогов в конце месяца в систематическом учетном регистре. Например, Главная книга.

□ *По способу регистрации записи* учетные регистры подразделяются на:

- *ручной* – это регистры, заполняемые вручную;
- *машинный способ*, если хозяйственные операции носят массовый характер и организация использует прикладную бухгалтерскую программу.

## ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

- Строение учетных регистров, применяемых в бухгалтерском учете, их взаимосвязь, последовательность и способы записи в них хозяйственных операций определяются *формой бухгалтерского учета*.
- *Под формой бухгалтерского учета* понимается совокупность учетных регистров, предопределяющих связь синтетического и аналитического учета с методикой и техникой регистрации хозяйственных операций, технологией и организацией учетного процесса.
- В бухгалтерском учете применяются следующие формы бухгалтерского учета: мемориально-ордерная, Журнал-Главная, журнально-ордерная, автоматизированная, упрощенная и др.

- ▣ *Мемориально – ордерная форма* получила свое название от учетного регистра – мемориального ордера.
- ▣ Мемориальный ордер - это документ бухгалтерского оформления, содержащий указание записать хозяйственную операцию на соответствующих счетах бухгалтерского учета.
- ▣ За каждым мемориальным ордером закрепляется постоянный номер, что позволяет составлять лишь один ордер в месяц на каждую группу однородных операций.
- ▣ *Мемориальные ордера* с приложенными к ним первичными документами в хронологическом порядке записываются в регистрационный журнал и Главную книгу (таблица 1).

Таблица 1

Мемориальный ордер № 1  
за январь 20xx

Основание (ссылка на документ или содержание записи)	По дебету счета	По кредиту счета	Сумма, руб.
По приходному кассовому ордеру № 27 за проданную готовую продукцию	50	90/1	25 000
Итого	x	x	25 000
19 января 20xx г. Главный бухгалтер _____ Исполнитель _____			

- *Мемориально – ордерная форма* имеет следующие **достоинства**:
- проста в использовании, доступна в плане учетной техники;
  - в ней применяется строгая последовательность учетного процесса;
  - имеется возможность широкого использования стандартных форм аналитических регистров;
  - упрощает проверку записей на счетах;
  - позволяет разделить учетную работу между работниками с учетом их квалификации.
- **Недостатки формы**: приходится составлять большое количество мемориальных ордеров; неоднократно записывать одни и те же данные в различные учетные регистры (в мемориальных ордерах, регистрационном журнале, аналитических и синтетических регистрах), что увеличивает общую трудоемкость учета; громоздкость аналитического учета и его отставание от синтетического учета, необходимость в составлении дополнительных справок и расчетов бухгалтерии.



▣ *Журнально – ордерная форма учета* – в основе журналы – ордера, которые представляют собой свободные листы большого формата со значительным количеством реквизитов.

▣ ***Отличительными признаками журнально-ордерной формы учета являются следующие:***

1) учетные данные первичных документов группируются и систематизируются путем составления накопительных и группировочных ведомостей. На основании первичных документов показатели накапливаются в ведомостях и группируются по корреспондирующим счетам, статьям аналитического учета. Итоги из ведомостей переносятся в соответствующие журналы – ордера;

2) основными учетными регистрами являются журналы – ордера и ведомости. *Журналы – ордера* ведутся по *кредитовому признаку*, т.е. экономическое событие

регистрируется в данном учетном регистре *по кредиту* одного счета по вертикали *с дебетом* другого по горизонтали. *Кредитовый признак* раскрывает большие возможности в установлении *причины* экономических событий.

*Дебетовые обороты* счета, который *кредитуется*, отражаются в тех *журналах – ордерах*, где будут записаны данные, *корреспондирующие с дебетом* этого счета.

В бухгалтерском учете применяют следующие *журналы – ордера*:

*Журнал-ордер № 1 – Учет кассовых операций;*

*Журнал-ордер № 2 – Учет операций по расчетным счетам;*

*Журнал-ордер № 2/1 – Учет операций по валютным счетам;*

*Журнал-ордер № 3 – Учет операций по прочим счетам;*

*Журнал-ордер № 4 – Учет кредитов банка;*

*Журнал-ордер № 6 – Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками;*

*Журнал-ордер № 7 – Учет расчетов с подотчетными лицами;*

*Журнал-ордер № 8 – Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами;*

*Журнал-орден № 9 – Учет внутрихозяйственных расчетов и расчетов с дочерними (зависимыми) обществами;*

*Журнал-ордер № 10 – Учет затрат на производство;*

*Журнал-ордер № 11 – Учет отгрузки и реализации продукции (работ, услуг);*

*Журнал-ордер № 12 – Учет источников собственных средств организации и целевых поступлений;*

*Журнал-ордер № 13 – Учет основных средств и нематериальных активов;*

*Журнал-ордер № 14 – Учет переоценки товарно-материальных ценностей;*

*Журнал-ордер № 15 – Учет финансовых результатов;*

*Журнал-ордер № 16 – Учет капитальных вложений.*

- *В ведомостях (их около 20) записи заносятся по дебетовому признаку одного счета в корреспонденции с кредитом другого счета.*
- **Записи как в журнале-ордере, так и в ведомости производятся по шахматному принципу, т.е. в один рабочий прием сумма операции записывается по дебету и кредиту корреспондирующих счетов.**

□ *Исключением* является регистрация записей по счетам денежных средств – «Касса», «Расчетные счета» и «Валютные счета», по которым одновременно с журналами-ордерами по кредиту этих счетов составляются ведомости по дебету.

3) В журналах - ордерах заранее указывается корреспонденция счетов, а в некоторых из них – и номенклатура статей аналитического учета и др.(схема организации учета по журнально – ордерной форме).

○ ***Журнально-ордерная форма*** имеет ряд преимуществ:

простота и доступность учетной техники, меньший объем работ в связи с ликвидацией регистрационного журнала, мемориальных ордеров, многих карточек аналитического учета, облегченное составление отчетности, улучшение увязки синтетического и аналитического учета, создание условий для разделения учетного труда и его равномерности и др.

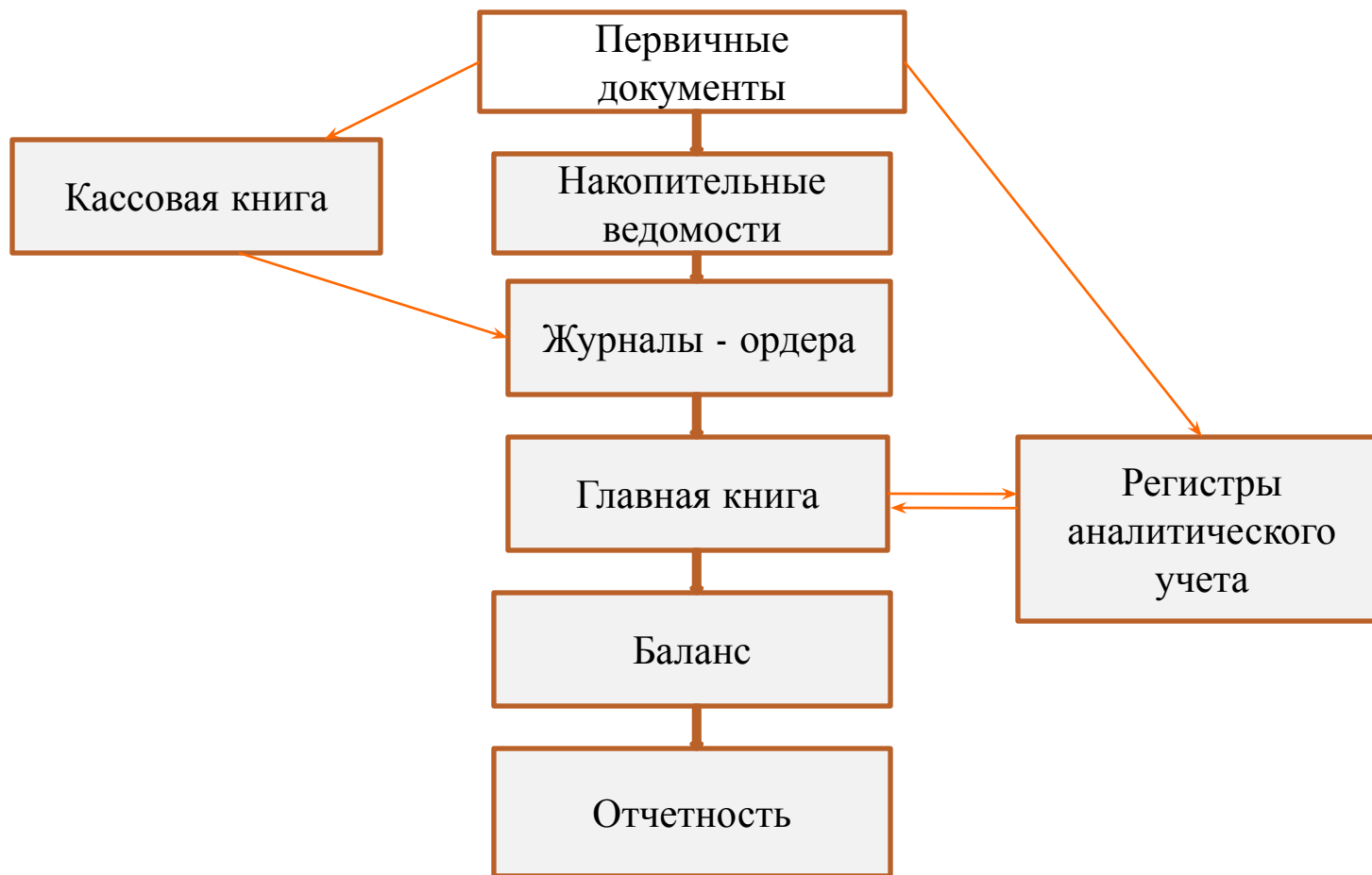


Рис.1. Схема организации бухгалтерского учета по журнально-ордерной форме

- **Недостатки формы:** сложность построения основных регистров — журналов — ордеров, ручная обработка информации, значительные затраты живого труда и др.
- Применение компьютеров позволило автоматизировать рабочее место бухгалтера и создать новую форму бухгалтерского учета — *автоматизированную*.
- Бухгалтер работает на компьютере в диалоговом режиме, имея обратную связь в процессе обработки информации и получения соответствующих выходных документов.
- Единство информационной базы и полный автоматизированный технологический процесс обеспечиваются посредством однократного ввода информации.
- Обработка данных первичного учета, получение различных машинограмм, составление баланса и отчетов достигается применением различных компьютерных программ, например, «1С:Бухгалтерия».



Рис.2. Схема организации бухгалтерского учета по автоматизированной форме



- Учет по автоматизированной форме может осуществляться заполнением журнала хозяйственных операций. Но формирование корреспонденции счетов может отражаться в данном журнале и после заполнения первичных документов.
- Пользователь может получать печатные копии заполняемых им первичных документов.
- Реализован быстрый ввод проводок методом «типовых операций», в основу которого положена типовая корреспонденция проводок.
- Изменение или добавление типовых операций производится самим пользователем с помощью встроенного текстового редактора.
- Большой объем памяти позволяет работать с субсчетами все уровней, что дает возможность без особой сложности выполнять накопительные операции (начисление амортизации, расчет заработной платы и т.п.).

- Обратная и шахматная ведомости, журналы – ордера и ведомости к ним, а также баланс и другие формы в автоматизированном режиме могут быть сформированы за любой период и в короткое время.
- С развитием малого бизнеса появилась новая форма – *упрощенная форма бухгалтерского учета*.
- Организация учета по упрощенной форме учета построена на основе рабочего плана счетов, разрабатываемого каждым малым предприятием, исходя из типового Плана счетов (приказ № 94н).
- *Упрощенная форма учета* может вестись:
  - по простой форме бухгалтерского учета (без использования учетных регистров имущества малого предприятия);
  - по форме с использованием учетных регистров малого предприятия.

- *Простой вариант упрощенной формы бухгалтерского учета без использования учетных регистров применяется в том случае, когда на малом предприятии совершается незначительное число хозяйственных операций (как правило, не более ста в месяц). При этом содержанием хозяйственного процесса не является сфера материального производства, т.е. отсутствует выпуск продукции и выполнение отдельных видов работ.*
- *В этом случае малое предприятие может вести учет всех хозяйственных операций только в Книге (журнале) учета этих операций.*
- *Кроме Книги учета хозяйственных операций, для учета расчетов с персоналом по оплате труда и налогу на доходы физических лиц с бюджетом малое предприятие должно вести ведомость учета заработной платы (форма № В-8).*

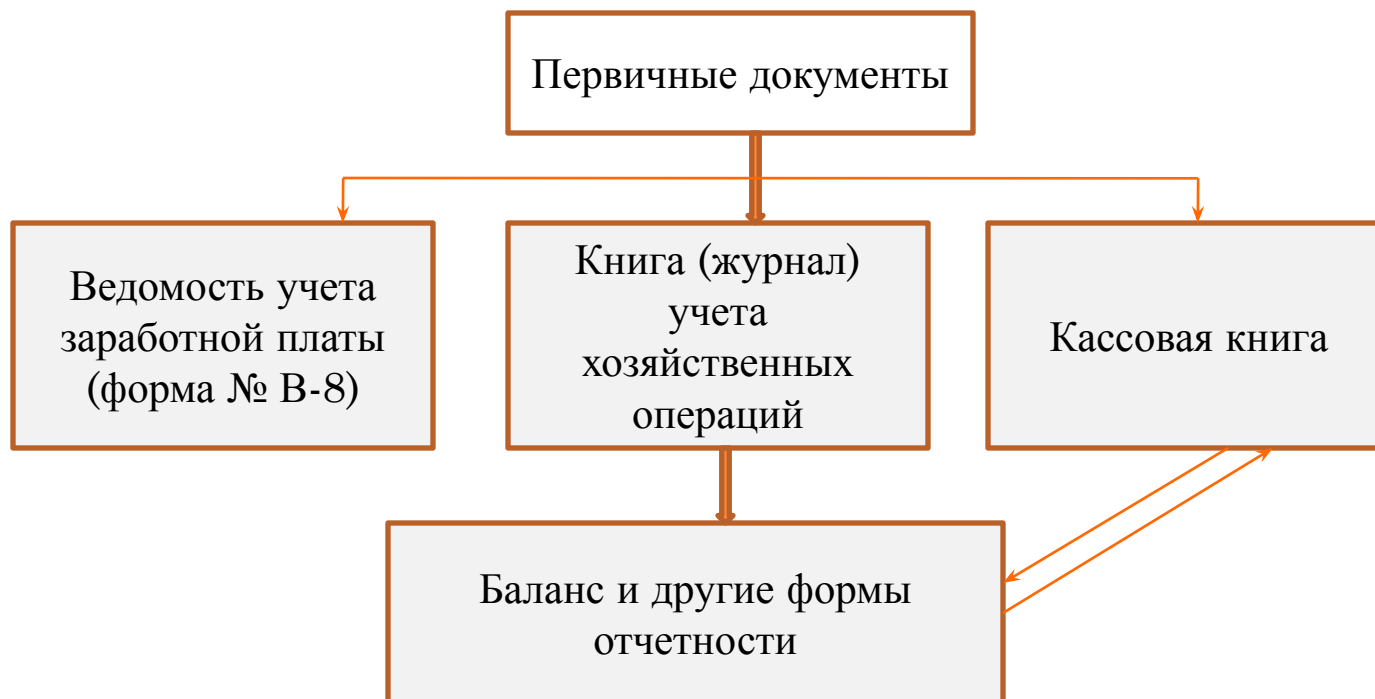


Рис. 3. Простая форма бухгалтерского учета

- Упрощенная форма бухгалтерского учета с использованием учетных регистров применяется малым предприятием, если оно занимается производством продукции и выполнением работ, обладает собственными основными средствами и другими товарно-материальными ценностями, а также ведет расчеты с последующей или предварительной оплатой.
- При этом в учете используется лишь несколько бухгалтерских счетов, объединяющих отдельные группы счетов.
- Перечень учетных регистров состоит из следующих наименований:
  - Ведомость учета основных средств, начисленных амортизационных отчислений – форма № В-1;
  - Ведомость учета производственных запасов и готовой продукции, а также НДС, уплаченного по ценностям – форма № В-2;

- Ведомость учета затрат на производство – форма № В-3;
- Ведомость учета денежных средств и фондов – форма № В-4;
- Ведомость учета расчетов и прочих операций – форма № В-5;
- Ведомость учета реализации – форма № В-6;
- Ведомость учета расчетов и прочих операций – форма № В-6 (отгрузка);
- Ведомость учета расчетов с поставщиками – форма № В-7;
- Ведомость учета оплаты труда – форма № В-8;
- Ведомость (шахматная) – форма № В-9.
- Каждая из перечисленных ведомостей применяется для учета операций по одному из используемых счетов бухгалтерского учета.

- Запись по любой хозяйственной операции оформляется в два приема: в одной ведомости – запись по дебету счета с указанием номера кредитуемого счета (в графе «корреспондирующий счет»), а в другой – по кредиту корреспондирующего счета с указанием одновременно номера дебетуемого счета.
- Итоги ведомостей служат основанием для заполнения шахматной ведомости (форма № В-9), в которой отражаются записи по дебету и кредиту каждого счета, представленного в соответствующей ведомости.
- Содержание шахматной ведомости содержит по горизонтали номера ведомостей в порядке их возрастания, а по вертикали – в порядке возрастания коды (цифры) и наименования синтетических счетов.
- Запись производится переносом кредитовых оборотов по соответствующим счетам из ведомостей по графе «корреспондирующий счет» с разноской этих оборотов в дебет соответствующих счетов.

- Данная ведомость является ежемесячным регистром синтетического учета и имеет контрольное значение. Она служит не только для целей обобщения информации за текущий месяц, но и для взаимной проверки правильности произведенных записей по счетам бухгалтерского учета.
- Выявленные итоги по дебету каждого счета суммируются. Полученный результат должен совпадать с общей суммой оборотов по кредиту счетов.
- Дебетовые и кредитовые обороты по каждому синтетическому счету переносят в оборотную ведомость, где исчисляют остаток по каждому счету на начало следующего отчетного периода.
- Эти данные используют для составления бухгалтерского баланса организации.